



**“ANÁLISIS DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE  
REMANENTE DE IVA CRÉDITO FISCAL DE ACUERDO AL  
ARTÍCULO 27BIS VINCULADA CON EL ACTIVO FIJO CON  
POSTERIORIDAD A UN PROCESO DE DIVISIÓN”**

**Tomo II**

**AFE PARA OPTAR AL GRADO DE  
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: Francisco Santibáñez Villanueva  
Profesor Guía: Gonzalo Polanco Zamora**

**Santiago, Marzo de 2017**

## DEDICATORIA

*A nuestra familia que amamos con todo nuestro corazón, quienes nos apoyaron en todo momento para alcanzar esta meta necesaria en nuestro desarrollo personal y profesional.*

## INDICE

	PÁGINA
<b>INDICE</b> .....	<b>2</b>
<b>ABREVIATURAS</b> .....	<b>3</b>
<b>3 ANÁLISIS DE JURISPRUDENCIA</b> .....	<b>4</b>
3.1 OFICIO N° 2.236 DE 12 DE MAYO DE 2004.....	4
3.2 OFICIO N° 2.148 DE 10 DE MAYO DE 2004.....	8
3.3 OFICIO N° 3.389 DE 13 DE DICIEMBRE DE 2007.....	14
3.4 OFICIO N° 1.930 DE 25 DE OCTUBRE DE 2010.....	21
<b>4 ANÁLISIS DE LA HIPÓTESIS DEL PROBLEMA Y OBJETIVOS DE ESTUDIO</b> .....	<b>26</b>
<b>5 CONCLUSIÓN GENERAL</b> .....	<b>27</b>

## **ABREVIATURAS**

Las abreviaturas más usadas en esta tesis tienen los siguientes significados:

SII: Servicio de Impuestos Internos

LIVS: Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios

RCF: Remanente crédito fiscal

SVS: Superintendencia de Valores y Seguros

IVA: Impuesto al Valor Agregado

### **3 ANÁLISIS DE JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA. CONSULTAS DE CASOS**

#### **3.1. OFICIO N° 2.236 DE 12 DE MAYO DE 2004.**

##### **3.1.1. De la consulta**

El oficio ordinario N° 2.236, de 12 de mayo de 2004, trata situación del remanente crédito fiscal al momento de una división.

##### **3.1.2. Resumen de los hechos**

Una sociedad de personas con giro constructora, es propietaria de dos inmuebles, un edificio de oficinas y otro habitacional construidos íntegramente por ella; y que, para enfrentar en mejor forma la baja en el mercado del valor de los inmuebles, la sociedad de personas ha decidido dividirse en dos, dejando en una nueva sociedad los inmuebles por ella construidos, continuando la sociedad original con el giro habitual del negocio de la construcción.

En relación al proceso de reorganización empresarial descrito, pide al SII que confirme los siguientes criterios:

a) No existe enajenación en el aporte de inmuebles a la nueva sociedad que nace producto de la división de la sociedad, por lo que ese aporte no estaría gravado con IVA.

b) El crédito fiscal IVA originado en la construcción de los inmuebles, una vez realizada la división, sólo puede ser utilizado por la sociedad original o continuadora, aunque los inmuebles o activos hayan sido transferidos a la sociedad que nace de la división.

c) Cuando la nueva sociedad que nace de la división, enajene los inmuebles, una vez que el valor de mercado sea más rentable, no podrá utilizar ningún crédito fiscal IVA para poder deducirlo contra los débitos fiscales IVA que se generarán en la venta.

d) En caso que temporalmente, la nueva sociedad arriende los inmuebles, hasta la espera de mejores condiciones de mercado y dicho arriendo se encuentre exento de IVA, la sociedad continuadora podrá seguir utilizando los créditos IVA originados en la construcción de los inmuebles.

### **3.1.3. Normativa aplicable**

- El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, establece que el impuesto al valor agregado afecta a las ventas y servicios y que serán consideradas ventas, entre otros, en su letra k) “Los aportes y otras transferencias...que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora”.
- Ley N° 18.046, sobre Sociedades Anónimas, en su artículo 94, establece que: “La división de una sociedad consiste en la distribución de su patrimonio entre sí y una o más sociedades anónimas que se constituyan al efecto,

correspondiéndole a los accionistas de la sociedad dividida, la misma proporción en el capital de cada una de las nuevas sociedades que aquella que poseían en la sociedad que se divide.”

- Circular N° 26 de 1987, el Servicio instruyó en el sentido que el hecho gravado establecido en la letra k) del artículo 8° del D.L N° 825 ya citado, se configura cuando una empresa constructora aporta o transfiere a una sociedad un inmueble de su giro y que no existe el hecho gravado en los casos de división de sociedades, por no existir en tal situación transferencia de bienes corporales inmuebles, ya que el patrimonio de las nuevas sociedades es en conjunto igual al de la sociedad que se divide.

#### **3.1.4. Análisis del criterio utilizado en la jurisprudencia**

En respuesta de consulta de la letra a) del punto 2) del resumen de los hechos, el SII, basándose en lo interpretado en su la circular 26 de 1987, establece que en el proceso de división de sociedades no se configura el hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado, transferencia de bienes corporales muebles e inmuebles, siempre y cuando se respete la condición de que las sociedades divididas deben cubrir en su conjunto el capital y objeto o actividades de la sociedad dividida.

En el caso de las consultas de las letras b) y d) del punto 2), en caso que a la fecha de la división existiera un remanente de Crédito Fiscal en la sociedad original que

se divide, el SII establece que sólo podrá ser usado por ella, siempre que sea la misma persona jurídica.

### **3.1.5 Conclusión**

En relación a la solicitud del contribuyente, respecto a la confirmación de los cuatro criterios, el SII concluye lo siguiente:

Respecto a lo señalado en el resumen de los hechos, punto a), a través del oficio analizado, se confirma dicho criterio, por cuanto en la división de sociedades, no se configura el hecho gravado con el impuesto al valor agregado en la medida que las sociedades que se forman cubran en su conjunto el capital y objeto de la sociedad dividida (no existe transferencia de bienes corporales muebles e inmuebles), siempre que las actividades y patrimonio de las sociedades, en su totalidad, sean idénticos al de la persona que se divide.

En cuanto a los criterios señalados en el resumen de los hechos, puntos b) y d), el SII concluye que en primer lugar que a la fecha de división, los inmuebles ya se encontraban construidos, por lo anterior el crédito fiscal originado en dicha construcción ya fue usado por la sociedad original, por lo que no podría utilizarse nuevamente por aquella sociedad que nace producto de la división y en segundo lugar, respecto del remanente de crédito fiscal vigente al momento de la división, este solo puede ser utilizado por la sociedad que lo ha generado.

Y finalmente, respecto del criterio señalado en el resumen de los hechos, punto c) el SII señala que no existe razón por la cual puedan generarse débitos fiscales en aquellas ventas, por cuanto, para que dicha venta se encuentre afecta a IVA, de acuerdo al artículo 2 número 1 del D.L. 825, dichos inmuebles deben ser de

propiedad de una empresa constructora y que hayan sido construidos totalmente por ella o en parte por un tercero para ella, ahora bien, en el planteamiento efectuado por el contribuyente, no queda claro el giro de la nueva sociedad, sin embargo, queda claro que los inmuebles no fueron construidos por ella ni para ella, por cuanto a la fecha de tal construcción no existía legalmente la nueva sociedad, por lo tanto, la posterior venta no deberá gravarse con IVA.

### **3.2. OFICIO N° 2.148 DE 10 DE MAYO DE 2004.**

#### **3.2.1. De la consulta**

El oficio ordinario N° 2.148, de 10 de mayo de 2004 responde dos consultas realizadas por un contribuyente al ente fiscalizador. En la primera de ellas, el contribuyente consulta si existe plazo para acogerse al beneficio contemplado en el artículo 27 bis del D.L 825 y la segunda pregunta, si es necesario ser propietario de los activos fijos que generaron el remanente de crédito fiscal al momento de efectuar la solicitud.

#### **3.2.2. Resumen de los hechos**

Un contribuyente del sector agrícola inició actividades agrícolas en el año 1991, realizando inversiones en activos fijos, respaldadas por facturas de compra, las que fueron registradas en el libro de compras y ventas y declaradas oportunamente en el formulario N° 29. No obstante ello, por omisión de la contadora no habría indicado

en los respectivos formularios las inversiones en activos fijos que le hubieren permitido a la empresa recuperar el crédito fiscal generado en la adquisición de los mencionados activos, de acuerdo a las normas del artículo 27 bis del D.L. N° 825.

Durante el año 2000, el contribuyente procedió a la venta de un predio agrícola y a la adquisición de otro, el que estaría destinado a la producción de paltos, inversión que a su vez habría requerido una serie de compras de activo fijo, situación que implicaría la acumulación de un crédito fiscal originado en la adquisición de dicho activo, el cual se estima susceptible de ser recuperado según el procedimiento establecido en el artículo 27 bis del D.L. 825.

El contribuyente procedió a enmendar los formularios 29 registrando correctamente en el código de “compras de activo fijo”, las facturas que correspondían a adquisición de activo fijo, lo que permite determinar correctamente los créditos que pueda utilizar al momento de solicitar el beneficio del artículo 27 bis.

No existe jurisprudencia respecto si existe plazo para acogerse al beneficio contemplado en el artículo 27 bis del D.L. 825 para recuperar el remanente acumulado de crédito fiscal por compras de activo fijo como asimismo si es necesario ser propietario de dichos activos fijos al momento de efectuar dicha solicitud de acuerdo a lo señalado anteriormente.

### **3.2.3. Normativa Aplicable**

#### Ley sobre impuestos a las ventas y servicios

El artículo 23 establece que los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo periodo tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes:

1. Dicho crédito será el equivalente al impuesto de este Título en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por las importaciones de las especies al territorio nacional respecto del mismo periodo. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gasto de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Igualmente dará derecho a crédito el impuesto de este Título recargado en las facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8° “Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción”.

El artículo 27 bis del D.L. 825 establece sucintamente los siguientes requisitos para impetrar el beneficio establecido en su articulado:

- La sociedad posea remanentes de crédito fiscal, determinados de acuerdo con las normas del artículo 23 de la ley del IVA.
- Los remanentes se hayan acumulado durante seis o más periodos tributarios como mínimo.
- El remanente corresponda a la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles, destinados a formar parte de su activo inmovilizado, o de servicios que deban integrar el valor de costo de éstos.

El beneficio establecido en este artículo podrá ser imputado debidamente reajustado a cualquier clase de impuestos, incluso de retención y a los derechos, tasas y demás gravámenes que perciban por intermedio de las Aduanas o en su defecto, solicitará la devolución de dicho remanente como anticipo de crédito fiscal.

#### **3.2.4. Análisis del criterio utilizado en la jurisprudencia**

Del análisis realizado al oficio podemos determinar algunas afirmaciones de las características y requisitos:

- 3.2.4.1. Según lo ha señalado uno de los párrafos de la jurisprudencia sujeta a análisis, la franquicia del artículo 27 bis de la Ley del IVA constituye un beneficio de carácter financiero, que permite anticipar la recuperación del crédito fiscal acumulado.
- 3.2.4.2. Cuando el contribuyente incurriera en errores propios por omisión en las declaraciones de impuestos mensuales al no proporcionar

correctamente la información referente a la adquisición de activos fijos y que este genere remanente, pudiesen impedir la solicitud de la franquicia establecida en el artículo 27 bis de la Ley del IVA.

Sin embargo, si el contribuyente por la vía administrativa pudiese rectificar los errores en forma previa a la solicitud de la franquicia y esta rectificación no constituya para el contribuyente un aumento del crédito fiscal, sino que sólo se trate de enmendar un error en la transcripción de sumas que no han sido registradas dentro de los plazos legales.

3.2.4.3. Si el contribuyente ha enajenado los bienes de activo fijo antes de solicitar la devolución que establece el artículo 27 bis de la Ley del IVA, no altera su derecho a solicitar el beneficio, sino que la exigencia establece que los bienes se hayan incorporado al patrimonio del contribuyente clasificado como activo fijo y que sean destinados a generar operaciones afectas con Impuesto al Valor Agregado.

3.2.4.4. Adicionalmente, no limita la posibilidad de su posterior enajenación, siempre y cuando dicha venta no tenga como consecuencia la modificación de su carácter de activo fijo, en cuyo caso, dicho remanente generado en la adquisición de los bienes del activo fijo no daría derecho a devolución.

- 3.2.4.5. La circunstancia de haberse enajenado bienes del activo fijo, por aplicación de las normas contenidas en el artículo 8° letra m) del D.L. 825 que no se haya gravado con este impuesto, no será impedimento para solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal, acumulados por seis o más periodos tributarios, si el bien del activo fijo ha sido destinado a realizar exclusivamente operaciones del giro gravadas con IVA.
- 3.2.4.6. En el caso de generarse una venta no afecta o no gravada con el IVA, incluyendo la venta de un activo fijo, efectuada en una fecha posterior de obtenido el beneficio del artículo 27 bis, hará aplicable la disposición establecida en el inciso segundo del mismo artículo en comento.

### **3.2.5. Conclusión**

De acuerdo al análisis efectuado, es posible determinar las siguientes conclusiones:

#### Servicio de Impuestos Internos

El Director del Servicio de Impuestos Internos ha señalado en esta jurisprudencia que atendiendo a la situación descrita por el contribuyente y que al no contar con todos los antecedentes necesarios para establecer si el caso particular procede o no la devolución solicitada, remite el caso a la Dirección Regional respectiva para el

análisis, previo a cumplir con los siguientes requisitos copulativos:

- a) Que el solicitante haya podido rectificar las declaraciones de impuestos.
- b) Que exista efectivamente remanente de crédito fiscal originado por la adquisición de bienes del activo fijo.
- c) Que los bienes adquiridos sean clasificados dentro del activo fijo del contribuyente.
- d) Que los bienes fueron empleados en la realización de operaciones gravadas con IVA.

### **3.3. OFICIO N° 3.389 DE 13 DE DICIEMBRE DE 2007.**

#### **3.3.1. De la consulta**

El oficio ordinario N° 3.389, de 13 de diciembre de 2007 solicita un pronunciamiento en cuanto a la aplicación del artículo 27 bis del D.L. 825, en una empresa que se encuentra en un proceso de reorganización empresarial, división, en el cual se asigna el activo fijo, por el se obtuvo la devolución de IVA previo al proceso, a la nueva sociedad creada producto de la división.

### **3.3.2. Resumen de los hechos**

Un contribuyente del tipo sociedad de responsabilidad limitada, encargó la construcción por suma alzada de un bien inmueble, que fue destinado al arriendo con muebles e instalaciones, quedando los ingresos percibidos al IVA débito fiscal. Por los créditos fiscales del IVA originado por la construcción del bien inmueble, el contribuyente, solicitó y obtuvo la devolución de estos créditos conforme a la franquicia del artículo 27 bis, del D.L. 825.

Posteriormente, este contribuyente, con motivo del refinanciamiento de sus pasivos, mediante la operación de un lease back, materializa un proceso de reorganización de la siguiente forma:

- a) El contribuyente se dividirá, asignando a la sociedad naciente el inmueble construido con los pasivos asociados a dicha construcción, quedando la sociedad madre con los bienes muebles e instalaciones.
- b) Luego la sociedad hija, venderá el inmueble a una compañía de seguro, destinando el producto de la venta a pagar los pasivos con terceros, y el saldo al desarrollo a nuevos proyectos.
- c) Finalmente, y en forma simultánea, la sociedad madre arrendará a la compañía de seguros, con opción de compra el inmueble adquirido por esta última, el cual será subarrendado a los actuales locatarios en las mismas condiciones, es decir amoblados y con las instalaciones, por lo que dicho subarriendo se encontrará gravado con IVA.

El contribuyente, en relación a esta operación, solicita confirmar los siguientes criterios:

- a) La asignación del activo fijo a la nueva sociedad creada producto de la división no constituye venta, por cuanto la división constituye un título declaratorio de dominio.
- b) En virtud de esta asignación del activo fijo a la nueva sociedad, no generará para la sociedad dividida ningún efecto en relación a su obligación de restituir el IVA originalmente devuelto, de conformidad con el inciso segundo del artículo 27 bis del D.L. 825.
- c) La nueva sociedad creada producto de la división, por ser una persona jurídica distinta y poseer RUT distinto de la sociedad dividida, no será responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias asumidas por la sociedad dividida con ocasión de la devolución anticipada del IVA, obtenida en virtud del artículo 27 bis del D.L. 825.

### **3.3.3. Normativa Aplicable**

Circular 124 de 1975: "Tributación de los aportes de bienes corporales muebles en D.L. sobre Impuesto a las Ventas y Servicios"

El SII establece que en un proceso de división no existe aporte o transferencia de bienes corporales muebles o inmuebles, como tampoco un incremento patrimonial social, en la medida que el haber de las nuevas sociedades sea en su totalidad idéntico al de la persona que se divide, por lo tanto, se traduce en una distribución de patrimonio manteniendo la especificación de derechos preexistentes, pero, radicados en personas jurídicas independientes.

### Ley sobre impuestos a las ventas y servicios

El artículo 23 establece que los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo periodo tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes:

1. Dicho crédito será el equivalente al impuesto de este Título en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por las importaciones de las especies al territorio nacional respecto del mismo periodo. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gasto de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Igualmente dará derecho a crédito el impuesto de este Título recargado en las facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8° “Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción”.

El artículo 27 bis del D.L. 825 establece sucintamente los siguientes requisitos para impetrar el beneficio establecido en su articulado:

- La sociedad posea remanentes de crédito fiscal, determinados de acuerdo con las normas del artículo 23 de la ley del IVA.

- Los remanentes se hayan acumulado durante seis o más periodos tributarios como mínimo.
- El remanente corresponda a la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles, destinados a formar parte de su activo inmovilizado, o de servicios que deban integrar el valor de costo de éstos.

El beneficio establecido en este artículo podrá ser imputado debidamente reajustado a cualquier clase de impuestos, incluso de retención y a los derechos, tasas y demás gravámenes que perciban por intermedio de las Aduanas o en su defecto, solicitará la devolución de dicho remanente como anticipo de crédito fiscal.

#### **3.3.4. Análisis del criterio utilizado en la jurisprudencia**

Del análisis realizado al oficio podemos determinar algunas afirmaciones de las características y requisitos:

- 3.3.4.1. En el proceso de división, las asignaciones de bienes corporales muebles e inmuebles que la sociedad madre efectúe a la sociedad naciente no constituye el hecho gravado ventas.
- 3.3.4.2. En relación a la obligación de restitución es de quien la solicitó la franquicia, para el caso en análisis, corresponde a la sociedad

madre, a pesar que en el futuro no posea el activo inmovilizado por asignación a la sociedad que nace.

3.3.4.3. El tercer criterio que manifiesta el SII es el mismo que el anterior, pero ratificándolo desde el punto de vista de la sociedad que nace, el cual no será responsable de la obligación de restitución de la devolución de IVA crédito fiscal ya que es una persona jurídica distinta quien lo solicitó y aprovecho el beneficio.

3.3.4.4. Como último criterio que establece el SII para el caso en consulta, condiciona los dos criterios anteriores, estableciendo las siguientes reglas para la sociedad madre:

- i) Mantener el giro
- ii) Mantener la actividad comercial de manera similar previa a la división.
- iii) Continuar con la generación de débitos fiscales de un monto y por un tiempo razonable en función del monto de la inversión inicial y de la recuperación anticipada de crédito IVA por inversión en activo fijo.

### **3.3.5. Conclusiones**

En relación a la solicitud del contribuyente, respecto a la confirmación de tres criterios tributarios, el SII concluye lo siguiente:

Respecto a lo señalado en el resumen de los hechos, punto a), a través del oficio analizado, el SII a través de la circular 124 de 1975 y de reiteradas jurisprudencias administrativas, sobre los efectos tributarios de las divisiones y otras formas de reorganización, estima que, en el caso de las divisiones, no existe aporte o transferencia de bienes corporales muebles o inmuebles y tampoco incremento de patrimonio, en la medida que el haber de la nueva sociedad sea idéntico al de la persona que se divide.

En consecuencia, la división implica una distribución de patrimonio, por lo tanto, la asignación del bien corporal inmueble que se efectúa a la nueva sociedad producto de la división, bajo las condiciones antes descritas, no constituye venta.

Respecto a lo señalado en el resumen de los hechos, punto b), el SII señala que aun cuando el inmueble que generó la devolución de IVA conforme al artículo 27 bis del D.L. 825, es asignado a la nueva sociedad creada producto de la división, todas las obligaciones legales que establece dicha norma, en especial lo relacionado a la restitución del débito fiscal, se mantiene respecto de la sociedad que obtuvo la respectiva devolución.

Finalmente, respecto del criterio señalado en el resumen de los hechos, punto c), la sociedad creada producto de la división no es responsable de restituir las sumas originalmente devueltas a la sociedad dividida por concepto de IVA, sino que es de

responsabilidad de la sociedad que utilizó el beneficio, aun cuando pasara a ser dueña del inmueble asignado.

### **3.4. OFICIO N° 1.930 DE 25 DE OCTUBRE DE 2010.**

#### **3.4.1 De la consulta**

El oficio ordinario N° 1.930, de 25 de octubre de 2010 solicita un pronunciamiento en cuanto a la aplicación del artículo 27 bis del D.L. 825, en el caso de una empresa que producto de un terremoto puede proceder a la solicitud de devolución de remanente de crédito fiscal IVA del artículo 27 bis, por activos fijos que se encuentran siniestrados y por la renovación de estos activos.

#### **3.4.2. Resumen de los hechos**

Una contribuyente sociedad anónima, que acumuló remanente de IVA crédito fiscal por la adquisición de una maquinaria y que por motivo del terremoto de febrero de 2010 ésta quedó inutilizada. Además, complementa en el caso que el activo se encuentre cubierto por un seguro y se haga efectiva la indemnización, utilice estos fondos para la adquisición y reemplazo de la maquinaria dañada.

La consulta en específico es si procede la solicitud devolución del remanente de IVA crédito fiscal por la adquisición de ambas maquinarias.

### **3.4.3. Normativa Aplicable**

#### Ley sobre impuestos a las ventas y servicios

El artículo 23 establece que los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo periodo tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes:

1. Dicho crédito será el equivalente al impuesto de este Título en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por las importaciones de las especies al territorio nacional respecto del mismo periodo. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gasto de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Igualmente dará derecho a crédito el impuesto de este Título recargado en las facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8° “Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción”.

El artículo 27 bis del D.L. 825 establece sucintamente los siguientes requisitos para impetrar el beneficio establecido en su articulado:

- La sociedad posea remanentes de crédito fiscal, determinados de acuerdo con las normas del artículo 23 de la ley del IVA.
- Los remanentes se hayan acumulado durante seis o más periodos tributarios como mínimo.
- El remanente corresponda a la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles, destinados a formar parte de su activo inmovilizado, o de servicios que deban integrar el valor de costo de éstos.

El beneficio establecido en este artículo podrá ser imputado debidamente reajustado a cualquier clase de impuestos, incluso de retención y a los derechos, tasas y demás gravámenes que perciban por intermedio de las Aduanas o en su defecto, solicitará la devolución de dicho remanente como anticipo de crédito fiscal.

#### **3.4.4. Análisis del criterio utilizado en la jurisprudencia**

Del análisis realizado al oficio podemos determinar algunas afirmaciones:

- 3.4.4.1. Para que proceda la devolución del remanente de IVA crédito fiscal del artículo 27 bis del D.L N° 825 debe estar en función a los requisitos del IVA crédito fiscal establecido en el artículo 23 de la misma norma legal.

- 3.4.4.2. Para el caso del activo siniestrado, es irrelevante que el activo fijo mantenga la calidad de tal al momento de solicitar la devolución, predominando las reglas que establece el artículo 27 bis respecto a la generación del remanente del IVA crédito fiscal.
- 3.4.4.3. En el caso de la nueva maquinaria que reemplazaría a la maquinaria siniestrada, el SII interpreta que no existiría inconveniente que se pueda solicitar el remanente de IVA crédito fiscal generado por la nueva adquisición, siempre y cuando cumpla las condiciones y requisitos del artículo 23 y 27 bis del D.L. 825.
- 3.4.4.4. En relación a la percepción de la indemnización con posterioridad a la obtención de la devolución del remanente de IVA crédito fiscal, no procedería el mecanismo de restitución adicional de la devolución en los términos establecidos en el inciso 2° del artículo 27 bis.

### **3.4.5. Conclusiones**

En relación a la consulta del contribuyente, el SII concluye lo siguiente:

El SII ha resuelto que el bien del activo fijo conserva la calidad de tal al momento de solicitar la devolución, considera que es irrelevante que se encuentre siniestrado, bastando con que el crédito fiscal se haya generado y convertido en remanente de acuerdo a las reglas generales de procedimiento y plazo contenidos en el párrafo sexto del título segundo del D.L 825 de 1974.

Por otra parte, la percepción de una indemnización con posterioridad a la obtención de la devolución no implica que deba realizar una restitución adicional del monto del impuesto en los términos que señala el inciso segundo del artículo 27 bis, lo anterior debido a que la indemnización no califica como una operación exenta o no gravada. Finalmente, la adquisición de un nuevo bien de activo fijo en reemplazo del activo siniestrado, pues si el nuevo bien que está adquiriendo da derecho a crédito fiscal de acuerdo a las normas del artículo 23 D.L 825 de 1974, y además, cumple los requisitos del artículo 27 bis del mismo texto legal no existiría inconvenientes para una eventual devolución.

Por todo lo anteriormente expuesto, el SII concluye que procede la devolución de remanentes de acuerdo al artículo 27 bis del D.L. 825 de 1974, originado en la adquisición de bienes siniestrados por los que el contribuyente obtuvo el pago de una indemnización.

#### **4. ANÁLISIS DE LA HIPÓTESIS DEL PROBLEMA Y OBJETIVOS DE ESTUDIO**

Utilizando los análisis en particular de los oficios realizados precedentemente, se puede inferir que la sociedad madre que después del proceso de reorganización, división, se quedó con el remanente de crédito fiscal originados por la adquisición de activo fijo es sólo quien puede utilizarlo, por la interpretación del SII, al tratar este crédito como un derecho personalísimo, el cual es intransferible, por lo tanto, es asociado al RUT que lo obtuvo. Por lo tanto, la sociedad que nace producto de la división y se le asigne los activos fijos que originaron el remanente de crédito fiscal en la sociedad dividida, no será responsable o tendrá la obligación de restitución en el caso que la sociedad dividida haga uso de la franquicia de la devolución del remanente.

En relación a la interrogante si para hacer uso de esta franquicia es requisito la tenencia en su patrimonio el o los activos fijos que originaron el remanente de crédito fiscal al momento de la solicitud de reembolso, asunto que no se encuentra expreso en la ley, el SII ha resuelto que es irrelevante que el bien o los bienes del activo fijo conserve tal calidad al momento de solicitar la devolución; por lo tanto, como se pudo analizar en los oficios, el SII se rige al control de la documentación (facturas) que acredite la adquisición y que fue destinado al activo inmovilizado del contribuyente, que los créditos se encuentren declarado según lo norma el párrafo 6 del título II del D.L. 825; por lo tanto, no existiría una limitante para la sociedad madre que posterior al proceso de división pueda solicitar este beneficio al no tener el activo dentro de su patrimonio.

Se puede concluir que esta franquicia busca alivianar la carga financiera del contribuyente al reembolsar el remanente de IVA crédito fiscal originado por la adquisición del activo fijo, pero se visualiza que no es un beneficio que apunte a la inversión, capitalización, modernización o recambio del activo fijo.

## 5. CONCLUSIÓN GENERAL

La franquicia tributaria contenida en el artículo 27 bis del D.L. 825 de 1974 beneficia a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado y los exportadores, y cumpliendo con los requisitos establecidos en el mismo articulado, permite acceder a la devolución de sus remanentes de crédito fiscal, originados por la adquisición de bienes destinados a formar parte del activo fijo de la empresa, de su propiedad, podemos inferir que la norma legal y sus modificaciones por Ley, circulares normativas y jurisprudencia administrativa, emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, no han abordado la situación que aborda nuestra investigación.

La hipótesis de la investigación: “Tiene derecho a solicitar el remanente crédito fiscal establecido en el artículo 27° bis de la Ley de IVA, la sociedad madre que producto de una división, ha asignado los bienes del activo fijo que generaron el IVA crédito fiscal a la sociedad que nace” consideramos que **SI** puede hacer uso de la franquicia, ya que como ha sido tratado durante el análisis de los oficios de la jurisprudencia administrativa, no queda claramente establecido que sea un requisito

que el contribuyente tenga al momento de solicitar la devolución, la propiedad del activo fijo que dio origen al remanente crédito fiscal.

El hecho que una empresa que ha sido dividida no tenga el dominio del bien cuya adquisición generó el remanente crédito fiscal, no limita el derecho de la misma a solicitar la devolución establecida en el artículo 27 bis de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

La exigencia dice relación con la incorporación al patrimonio del contribuyente de los bienes clasificados dentro de su activo fijo, sin limitar la posibilidad de limitar su posterior enajenación, siempre y cuando dicha venta no tenga como consecuencia, la modificación de su carácter de activo fijo.

El contribuyente debe tener a la época de efectuar la petición, remanente de crédito fiscal acumulados durante seis o más periodos tributarios consecutivos, originados en la adquisición de activo fijo.